

C LAVES COOPERATIVAS

ACTUALIZACIÓN 2011

VII — Novedades de la Ley 8/2003

¿POR QUÉ HA SIDO NECESARIO
MODIFICAR LA LEY 8/2003 DE
COOPERATIVAS DE LA COMUNIDAD
VALENCIANA?

¿EN QUÉ HA CONSISTIDO
EXACTAMENTE LA MODIFICACIÓN
DE LA LEY 8/2003?

CAUTELAS PARA SALVAGUARDAR
LOS DERECHOS DEL SOCIO TITULAR
DE APORTACIONES NO EXIGIBLES

¿ES OBLIGATORIO MODIFICAR
ESTATUTOS A RAÍZ DE LA
MODIFICACIÓN DE LA LEY 8/2003?

¿CUÁL ES EL ÓRGANO CON
POTESTAD PARA DECIDIR LA
EMISIÓN DE APORTACIONES NO
EXIGIBLES POR EL SOCIO?

¿QUÉ OTROS CAMBIOS INTRODUCE
LA MODIFICACIÓN DE ESTA LEY?

FEDERACIÓ VALENCIANA D'EMPRESES COOPERATIVES DE TREBALL ASSOCIAT
FEDERACIÓN VALENCIANA DE EMPRESAS COOPERATIVAS DE TRABAJO ASOCIADO
FEVECTA
FEDERACIÓN VALENCIANA D'EMPRESES COOPERATIVES DE TREBALL ASSOCIAT



VII — Novedades de la Ley 8/2003

VII — Novedades de la Ley 8/2003 de cooperativas de la Comunidad Valenciana [2011]

El 31 de diciembre de 2010 se publicó en el DOCV la Ley 16/2010, de 27 de diciembre de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, donde, entre otras medidas legislativas, se aprueban importantes modificaciones de la Ley 8/2003 de Cooperativas de la Com. Val. (Capítulo XXX).

¿POR QUÉ HA SIDO NECESARIO MODIFICAR LA LEY 8/2003 DE COOPERATIVAS DE LA COMUNIDAD VALENCIANA?

La necesidad de adaptarnos desde el punto de vista sustantivo a la nueva normativa contable cooperativa (*Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las Normas sobre los Aspectos Contables de las Sociedades Cooperativas*), ha sido la cuestión clave para que se decidiera y se aprobase esta modificación legislativa. No obstante, se ha aprovechado para revisar y modificar el articulado referente a la distribución de los resultados, cuestión que también trataremos en esta publicación.

Tal y como se explica en la Clave nº VIII, la publicación de unas nuevas normas contables para las sociedades cooperativas fue necesaria ante los cambios que se habían producido en los últimos años, no sólo en materia contable, sino también en el ámbito mercantil. Así pues, el nuevo *Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el PGC-Pymes (RD 1515/2007)*, introdujo novedades tan importantes respecto de su predecesor (el PGC-90) como, por ejemplo, los nuevos criterios a tener en cuenta a la hora de distinguir contablemente los fondos propios de los pasivos financieros. Y lógicamente, la nueva norma contable cooperativa, ha tenido que hacerse eco de todo ello.

Atendiendo a las nuevas definiciones de Pasivo Financiero, Fondos Propios, etc., para calificar contablemente un instrumento financiero como Fondo Propio, deben cumplirse dos condiciones:

- Primera.- No ser **EXIGIBLES** por parte del socio,
- Segunda.- No generar “obligatoriamente” derecho a algún tipo de **REMUNERACIÓN (intereses y/o retornos)**.

De este modo, partidas que hasta ahora se habían contabilizado como Patrimonio pasan a contabilizarse como Pasivo. Esto, trasladado al ámbito cooperativo, y, para el caso concreto de las cooperativas valencianas, supone que el “*capital social tradicional*” (el regulado hasta antes de la modificación de la Ley 8/2003) no puede contabilizarse de otra forma que no sea cómo Pasivo Financiero. La explicación es muy sencilla, teniendo en cuenta únicamente el criterio de exigibilidad:

- 1º. El socio, cuando causa baja de la cooperativa (puede ser en cualquier momento), tiene derecho a exigir el reembolso de sus **aportaciones obligatorias al capital social** (Ver **Clave nº I: La Baja del Socio: consecuencias económicas**).
- 2º. En el caso de las **aportaciones voluntarias al capital social**, o tienen un plazo establecido de reembolso o, como las obligatorias, el socio puede exigir su reembolso cuando cause baja.

La consecuencia más directa de contabilizar el Capital Social como Fondo Ajeno es el deterioro de la imagen económico-financiera, debido al reflejo contable del aumento del endeudamiento y, por tanto, el empeoramiento de los ratios de solvencia. A partir de aquí, en algunos casos y en determinadas circunstancias, como puede ser en negociaciones con entidades de crédito u otro tipo de financieras, podrían provocarse problemas por este motivo, que podrían acabar en verdaderas dificultades económico-financieras.

Por este motivo, mientras se trabajaba en la elaboración de unas Nuevas Normas Contables Cooperativas que se adaptarían al nuevo marco conceptual del PGC-2007, también se trabajó en el ámbito sustantivo, en nuestro caso, en la Ley 8/2003 de Cooperativas de la Comunidad Valenciana. El objetivo era ofrecer un régimen económico lo suficientemente amplio y flexible que permitiese a las cooperativas instrumentar su capital social de forma que pudiesen calificarlo como Fondo propio y/o Fondo Ajeno, en función de los intereses particulares de cada una.

¿EN QUÉ HA CONSISTIDO EXACTAMENTE LA MODIFICACIÓN DE LA LEY 8/2003?

Los artículos de la Ley 8/2003 de Cooperativas de la Comunidad Valenciana que se han modificado con el objetivo expuesto en el párrafo anterior son: el 10.2, el 55.1, el 58.1, el 58.2, el 61.5 y el 82.6. Además, se han adicionado al art. 61, los apartados 9 y 10, al art. 68, el apartado 5 y al art. 89, el apartado 9.

En concreto, se han introducido dos mecanismos para que el Capital Social de las cooperativas que así lo deseen, puedan calificarlo contablemente como Fondo Propio, según las Nuevas Normas Contables Cooperativas.

Opción A) Emisión de un tipo de **aportaciones al Capital Social (obligatorias y/o voluntarias) cuyo reembolso**, en caso de baja del socio o cualquier otro supuesto previsto en la ley, **pueda ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector.**

Opción B) Para el caso de las **aportaciones “tradicionales” (obligatorias y/o voluntarias) al capital social o aportaciones con derecho a reembolso**, el establecimiento de un límite (porcentaje) del capital, a partir del cual el reembolso está condicionado al acuerdo favorable del Consejo Rector.

En la primera opción, el socio cuando causa baja no tiene derecho a exigir el reembolso de sus aportaciones, sino que depende de la decisión de la cooperativa. Ésta podría decidir reembolsar o no en el momento que más le interese. Por tanto, contablemente se calificaría como Fondo Propio.

En la segunda opción, aunque en principio hablamos de aportaciones con derecho a reembolso, si el importe de las solicitudes de devolución superase un porcentaje del capital establecido en estatutos, el Consejo Rector tendría la potestad de decidir si se reembolsa o no. Por tanto, la cuantía correspondiente a ese porcentaje del capital social se calificaría como Fondo Ajeno y el resto, como su reembolso depende de la decisión de la cooperativa, formaría parte de los Fondos Propios. Veamos este caso con un sencillo ejemplo:

Situación inicial Cooperativa "X"

Capital Social \rightarrow 30.000 euros
(aportaciones obligatorias y voluntarias con derecho a reembolso).

Estatutos \rightarrow *"cuando en un ejercicio económico el importe de las devoluciones de las aportaciones supere el 20% (por ejemplo) del capital social, los nuevos reembolsos estarán condicionados al acuerdo favorable del C.R."*

Contablemente,

Σ el 20% del Capital, es decir, 6.000 euros \rightarrow Fondo Ajeno.
 Σ El 80% restante, 24.000 euros \rightarrow Fondo Propio.

Situación Posterior \rightarrow Un socio causa baja de la cooperativa. Su aportación obligatoria al capital social fue de 5.500 euros.

El socio tiene derecho y puede exigir el reembolso de sus aportaciones, porque es una cifra inferior a los 6.000 euros y, además, ya lo teníamos contabilizados como fondo ajeno.

Cuando, efectivamente, se liquide su aportación al socio que causa baja, tendríamos:

Σ 500 euros \rightarrow Fondo Ajeno.
 Σ 24.000 euros \rightarrow Fondo Propio.

Los 500 euros no cubren el 20% de mi capital social, que ahora es de 24.500 euros (30.000 – 5.500). Por tanto, debemos calcular de nuevo la cuantía del capital social que sí es exigible y reembolsable, resultando 4.900 euros (20% del 24.500). **Contablemente recalificaríamos,**

Σ 4.900 euros \rightarrow Fondo Ajeno.
 Σ 19.600 euros \rightarrow Fondo Propio.

Situación Posterior \rightarrow Otro socio causa baja y también realizó en su momento una aportación obligatoria de 5.500 euros.

En este caso, cómo 5.500 está por encima de los 4.900 euros (fondo ajeno), el C.R. podría, si así lo cree necesario, rehusar el reembolso de estas aportaciones (y dejarlo para otro momento). En el caso de que no hiciese uso de esta potestad y las liquidase al socio, habría de nuevo que recalcular la calificación contable del capital social.

Las cooperativas podrán utilizar cualesquiera de los dos mecanismos (incluso, ambos) para instrumentar su Capital Social, total o parcialmente, de forma que pueda calificarse contablemente como Fondo Propio.

Pero, cabe recordar que el hecho de suscribir aportaciones cuyo reembolso pueda ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector o establecer un porcentaje del capital social a partir del cual se pueda rehusar el reembolso es condición necesaria, pero no suficiente, para su calificación como Fondo Propio. Además, este tipo de aportaciones al capital social no debería ofrecer a sus tenedores ningún derecho a exigir remuneración (intereses y/o retornos) por las mismas. Esto no significa que no puedan ser retribuidas, sino que su remuneración depende de la decisión discrecional de la Asamblea General.

Así pues, las cooperativas valencianas, a partir del 01/01/2011, en lo que respecta al Capital Social y la posibilidad de calificarlo contablemente como fondo propio-fondo ajeno, tienen las posibilidades que detallamos en el esquema siguiente:

TIPOS DE APORTACIONES AL CAPITAL SOCIAL	DERECHO A PERCIBIR INTERESES	DERECHO A PERCIBIR RETORNOS	CALIFICACIÓN CONTABLE DEL CAPITAL SOCIAL
Con Derecho a reembolso (aportaciones tradicionales)	SI	SI	PASIVO FINANCIERO
		NO	
	NO	SI	
		NO	
Con Derecho a reembolso, pero estableciendo un % del Capital Social a partir del cual el CR puede rehusar el reembolso	SI	SI	PASIVO FINANCIERO
		NO	
	NO	SI	HASTA EL % CAPITAL SOCIAL > PASIVO FINANCIERO A PARTIR DEL % DE CAPITAL SOCIAL > FONDO PROPIO
		NO	
Cuyo reembolso puede ser rehusado por el Consejo Rector	SI	SI	PASIVO FINANCIERO
		NO	
	NO	SI	FONDO PROPIO
		NO	

CAUTELAS PARA SALVAGUARDAR LOS DERECHOS DEL SOCIO TITULAR DE APORTACIONES NO EXIGIBLES

Somos conscientes de que los socios trabajadores de las cooperativas pueden ser reticentes o contrarios a suscribir aportaciones cuyo reembolso pueda ser rehusado de forma incondicional por el Consejo Rector o transformar las aportaciones que ya tienen desembolsadas y en estos momentos sí son exigibles en caso de baja, por aquellas otras. Esto podría provocar algunos conflictos entre la cooperativa y sus socios. Por este motivo, en la modificación de la Ley 8/2003 se han introducido algunas cautelas para ofrecer a los socios titulares de aportaciones no exigibles mayor garantía de reembolso.

Algunas de estas cautelas son de carácter legal, es decir, se establecen por imperativo legal a todas las cooperativas que tengan este tipo de aportaciones, y otras son de carácter estatutario o, lo que es lo mismo, cada cooperativa decidirá voluntariamente si quiere aplicarlas y, para ello, deberá reflejarlo en sus estatutos. Veamos en qué consisten:

Cautelas legales:

- a. El socio disconforme con la transformación de sus aportaciones “tradicionales” en aportaciones cuyo reembolso pueda ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector o con el establecimiento de un porcentaje a partir del cual, éste pueda rehusar su reembolso, puede causar Baja Voluntaria Justificada (Ver **Clave nº I: La Baja del Socio**).
- b. Si la Asamblea General acuerda en un ejercicio repartir retornos o devengar intereses al capital social, tendrán preferencia las aportaciones de los socios que hayan causado baja y que permanezcan en la cooperativa porque el CR haya rehusado su reembolso.
- c. Una vez el CR decide reembolsar este tipo de aportaciones a los socios que han causado baja:
 - No se puede hacer uso de los aplazamientos regulados en caso de expulsión o baja voluntaria (Ver **Clave nº I: La Baja del Socio**). La liquidación debe hacerse en el plazo de 3 meses como máximo.
 - Se deberán liquidar por orden de antigüedad de la fecha de baja.

d. En caso de liquidación de la cooperativa y con respecto al reembolso de las aportaciones al capital social, este tipo de aportaciones tendrán preferencia frente al resto.

Cautelas estatutarias:

Las cooperativas valencianas podrán prever en sus Estatutos que,

- a. **Las aportaciones desembolsadas por nuevos socios** se apliquen preferentemente al reembolso de aportaciones de socios que han causado baja y cuyo reembolso ha sido rehusado momentáneamente por el C.R.
- b. **En caso de baja obligatoria** (jubilación, incapacidad laboral, etc.) de un socio titular de aportaciones no exigibles, cuando no se haya acordado su reembolso inmediato, los socios que permanezcan en la cooperativa deban adquirir estas aportaciones en el plazo máximo de 6 meses a partir de la fecha de baja.

¿ES OBLIGATORIO MODIFICAR ESTATUTOS A RAÍZ DE LA MODIFICACIÓN DE LA LEY 8/2003?

Aquellas cooperativas que quieran contabilizar su capital social, parcial o totalmente, como Fondo Propio no tienen más remedio que modificar estatutos, teniendo en cuenta que:

1. Tienen que regular al menos uno de los dos mecanismos que se han introducido en la Ley 8/2003 de Cooperativas de la Comunidad Valenciana y que ya hemos expuesto en esta Clave.
2. No puede aparecer en estatutos ninguna **obligación** por parte de la cooperativa a remunerar estas aportaciones al capital social o distribuir retornos entre los socios. Recordamos de nuevo que no tener la obligación de remunerar las aportaciones no significa que la cooperativa no pueda hacerlo, solo quiere decir que no es un derecho garantizado para el socio, sino que es la cooperativa la que decide.
3. Valorar la conveniencia de incluir o no las cautelas estatutarias que explicamos en el apartado anterior,

En cambio, las cooperativas que quieran mantenerse tal y como están y mantener las características de sus aportaciones al capital, contabilizándolo, por tanto, como pasivo financiero, no tienen obligación de modificar sus estatutos.

¿CUÁL ES EL ÓRGANO CON POTESTAD PARA DECIDIR LA EMISIÓN DE APORTACIONES NO EXIGIBLES POR EL SOCIO?

La Asamblea General –por mayoría de 2/3– es el órgano con potestad para decidir la emisión de este tipo de aportaciones, así como la transformación de las aportaciones tradicionales (exigibles) en aportaciones cuyo reembolso pueda ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector (o viceversa) o el establecimiento en estatutos de un porcentaje del capital social a partir del cual el reembolso de las aportaciones puede ser rehusado por el C.R.

En cualesquiera de estos cuatro supuestos, el socio disconforme podrá darse de baja de la cooperativa, calificándose ésta como justificada, tal y como ya hemos comentado anteriormente.

¿QUÉ OTROS CAMBIOS INTRODUCE ESTA MODIFICACIÓN DE LA LEY 8/2003?

Como ya hemos adelantado, no todos los cambios giran en torno al capital social y su calificación contable. También se ha revisado y modificado el artículo 68 de la Ley 8/2003. En este artículo, se establece cómo deben distribirse los excedentes y los beneficios de las cooperativas.

Hasta ahora, se regulaba que dicha distribución debía calcularse a partir de los excedentes o beneficios *“antes de la consideración del Impuesto de Sociedades”*. Como es obvio, la modificación ha consistido en eliminar la frase *“antes de la consideración del impuesto de sociedades”*. No tenía ningún sentido dotar reservas ni hacer ningún tipo de reparto a partir de resultados brutos o, lo que es lo mismo, sin haber considerado antes el gasto del I.S. El Resultado Neto, es el que verdaderamente está disponible para repartir, reinvertir, etc.

Además, con la anterior redacción, al tener que dotar reservas obligatorias a partir del Resultado Cooperativo antes del IS, indirectamente se estaba perjudicando al socio, puesto que el excedente repartible entre estos, consecuentemente, era menor. El perjuicio era más grave cuando las dotaciones se realizaban partir del Resultado Extracooperativo, pues, según nuestra legislación cooperativa, este tipo de resultados hay que destinarlo en su totalidad a la Reserva Obligatoria y/o al FFPC. ¿Quién asumía en estos casos el gasto por el Impuesto de Sociedades?

Concluyendo, la redacción antigua del art. 68, además de suponer un perjuicio para los intereses y derechos particulares de los socios, en algunos casos era imposible de aplicarse. De ahí que haya sido necesaria esta modificación.

La nueva redacción del art. 68 también influirá en el **cálculo del gasto del Impuesto de Sociedades**. Aunque es la Ley 20/1990 de Régimen Fiscal de Cooperativas la que define la forma de calcularlo, esta nueva redacción incide indirectamente en este cálculo, provocando cierta complejidad. (Ver Artículo titulado “Modificaciones en el régimen económico de las cooperativas”, publicado en el nº 221 de **ESPAI COOPERATIU**).

En este punto, destacar que la aplicación de la nueva redacción del artículo art. 68 es automática y entró en vigor el 1 de enero de 2011, lo que significa que no es necesario modificar estatutos para tenerla en cuenta y, debemos comenzar a aplicarla en aquellos ejercicios económicos cuya fecha de cierre sea posterior al 01/01/2011. Por tanto, la distribución de los Resultados correspondientes al ejercicio 2011 (cierre 31/12/2011) ya se aplicaran teniendo en cuenta esta novedad.

No queremos dejar de mencionar que al art. 68 se le ha añadido un nuevo apartado 5 con el propósito de posibilitar a aquellas cooperativas que estén obligadas a dotar una Reserva por Fondo de Comercio, que lo puedan hacer a partir de cualquier tipo de resultados (cooperativos y/o extracooperativos). En cualquier caso, este es un supuesto que, entendemos, en trabajo asociado lo vamos a encontrar en raras ocasiones, ya que la obligación de dotar reserva por fondo de comercio está directamente relacionada con la existencia del mismo y su registro contable. Y, brevemente, sin entrar en detalles, recordemos que el Fondo de Comercio surge en la adquisición del control de un negocio o negocios, en el caso de que haya sido adquirido a título oneroso y se correspondería con los beneficios económicos futuros procedentes de los activos que no se han podido identificar y reconocer de forma individual y separada.

NOTA IMPORTANTE

El ICAC, en respuesta a una consulta que le ha sido formulada (Rfa: amp/179bis-11), considera que aquellas aportaciones que única y exclusivamente sean exigibles en el caso de baja obligatoria, es decir, por incapacidad o jubilación en el caso de las CTA, se contabilizarían como Fondo Propio.

Esta nueva interpretación del ICAC sobre las características de las aportaciones al capital social de las cooperativas y su calificación contable, amplía el abanico de posibilidades.

La opinión generalizada del sector respecto de la aplicación práctica de este nuevo supuesto es que, dentro del grupo de aportaciones cuyo reembolso puede ser rehusado incondicionalmente por el CR (que ya hemos dicho se califican como Patrimonio), podríamos establecer en nuestros Estatutos, si así lo consideramos conveniente, que la cooperativa renunciará a esa facultad en los casos de baja obligatoria, esto es, en los casos de incapacidad laboral o jubilación y, aún así, el Capital Social se podría contabilizar como Patrimonio.

En cualquier caso, y debido al corto recorrido de la norma al cierre de la edición de esta Clave, debemos ser prudentes y esperar para comprobar cuáles van a ser las consecuencias prácticas en la realidad jurídica y contable de las cooperativas.

CLAVES COOPERATIVAS

TÍTULOS PUBLICADOS:

- I** — LA BAJA DEL SOCIO
- II** — LA CUESTIÓN FISCAL
- III** — LOS ÓRGANOS SOCIALES
- IV** — DOCUMENTACIÓN SOCIAL I
- V** — DOCUMENTACIÓN SOCIAL II
- VI** — EL RESULTADO COOPERATIVO I
- VII** — NOVEDADES DE LA LEY 8/2003
- VIII** — NOVEDADES CONTABLES I
- IX** — NOVEDADES CONTABLES II
- X** — NOVEDADES CONTABLES III
- XI** — LA REFORMA LABORAL
- XII** — LA FIGURA DEL SOCIO



Unión Europea

Fondo Social Europeo
"El FSE invierte en tu futuro"

 **GENERALITAT VALENCIANA**
CONSELLERIA DE EDUCACIÓN, FORMACIÓN Y EMPLEO

FEDERACIÓ VALENCIANA
FEVECTA
D'EMPRESES COOPERATIVES
DE TREBALL
ASSOCIAT

C/ Arzobispo Mayoral, 11 Bajo
46002 VALÈNCIA

Tel: 96 352 13 86

Fax: 96 351 12 68

fevecta@fevecta.coop

C/ Cardenal Serra, 6-8
46800 XÀTIVA, València

Tels: 96 311 40 00 · 619 356 914

Fax: 96 311 40 03

comarques@fevecta.coop

C/ Císcar, 39 Bajo
12003 CASTELLÓ

Tel: 964 72 23 54

Fax: 964 72 23 27

cast@fevecta.coop

C/ Bono Guarner, 6 Bajo
03005 ALACANT

Tel: 96 513 38 53

Fax: 96 513 42 48

alic@fevecta.coop

C/ Curtidores, 23
03203 ELX, Alacant

Tel: 96 665 80 61

Fax: 96 543 64 44

alic@fevecta.coop

www.fevecta.coop

